

Результати дослідження свідчать, що на підприємствах громадського харчування відсутні системи належного нормування, достатнього оперативного обліку і контролю виробничих витрат за процесом формування собівартості продукції власного виробництва. До виявлених недоліків в існуючій практиці діяльності окремих підприємств слід також віднести намагання оперативного визначення фактичної собівартості та відхилень від норм без належного врахування багатьох факторів, які впливають на ці відхилення, сприяють виявленню, позбавленню і попередженню їх негативного впливу на формування собівартості продукції власного виробництва.

Виявлено, що з існуючих трьох основних видів контролю (попереднього, поточного, наступного) на підприємствах громадського харчування застосовується переважно останній. Для здійснення оперативного обліку та контролю витрат на виробництво в розрізі видів продукції, доцільно використовувати систему комп'ютерної обробки інформації.

При створенні на підприємстві ефективної системи обліку та контролю за виробничими витратами слід враховувати вплив багатьох факторів на оперативність і ефективність її функціонування.

Вважаємо, що автоматизовані системи обробки інформації повинні ґрунтуватися на принципах управління виробництвом з узагальненням інформації за всіма центрами відповідальності на основі єдиної інформаційної мережі підприємства.

Отже, запропонована методологія обліку витрат за центрами формування собівартості продукції забезпечує адресність в управлінні витратами, їх оптимізацію і відповідальність за припущені перевитрати і втрати.

1. Методичні рекомендації щодо впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у сфері громадського харчування і побутових послуг, гармонізованих з міжнародними стандартами: Затв. наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 17 червня 2003р. №157 // Газета „Бухгалтерія”. – 2003. – № 47. – С.47-87.

2. Голов С.Ф. Управлінський облік. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.

Отримано 23.04.2004

УДК 657.1 : 338

Н.Ю.КРАВЧУК

Хмельницький державний університет

ПЛАН РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ – ТРАНСФОРМАЦІЯ ДО ВІТЧИЗНЯНОЇ ПРАКТИКИ

Трансформація Плану рахунків бухгалтерського обліку до вітчизняної практики викликає великий інтерес у вчених. Зміни, що відбуваються при відносинах власності, су-

проводжуються становленням нових облікових удосконалень. Цінністю є на сьогодні удосконалення Плану рахунків бухгалтерського обліку, що змінюється за рахунок поєднання нововведень нормативно-правової бази та у гармонізації із вітчизняним досвідом.

Трансформація національного Плану рахунків бухгалтерського обліку викликана рядом змін, що відбулися у реформуванні тоталітарної радянської економіки. Особливо важким став цей шлях у бухгалтерському обліку: обліковці, які звикли до детальних розтлумачень при оформленні господарських операцій, у ринковому середовищі змушені орієнтуватися самостійно. Досвід наших облікових працівників націлений на планову економіку і при переході до ринкової, неодноразово виникає ряд питань.

Дослідженням даної теми займаються вчені нашої країни М.В.Кужельний [1], Т.В.Онищенко [4] та ін.

Ми прагнемо вивчити особливості обліку за змінами щодо нового Плану рахунків облікового апарату за рахунок нововведень.

Згідно з Наказом Мінфіну України від 12.12. 2003р. №671 „Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999р. №291”, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 29.12.2003р. за №1254/8575, необхідно доповнити „Клас 0. Позабалансові рахунки” рахунком „ 09 Амортизаційні відрахування”, що застосовується в усіх видах діяльності” [2, с.14-15].

Отже, якщо розглядати введення вищенаведеного позабалансового рахунку, то це нам допоможе конкретизувати та аналізувати накопичення амортизаційних відрахувань та їх спрямування по критеріях використання, а також узагальнювати дані обліку у гармонізації із практичним досвідом, який існував у бухгалтерській системі на попередньому історичному етапі.

Зміни, виконані до нового Плану рахунків, в черговий раз підкреслюють, що він орієнтований на інтереси власників – користувачів, а не на вимоги фінансових органів. Неважко помітити, що новий План рахунків став не переоснащеним із старого у новий, а тим нормативно-правовим документом, що регламентує сучасний бухгалтерський облік.

Удосконалення нового Плану рахунків націлюють на формування не лише інформаційних можливостей, але й спрямовують на формування основи системи бухгалтерського обліку. Адже це не лише полегшує роботу облікування фактів та операцій на рахунках ринкового типу, але й надає ширші можливості користувачам звітності .

Однак, як свідчить бухгалтерська практика, неможливо удосконалювати бухгалтерський облік, не користуючись кращими традиціями попередніх практичних надбань. Це видно навіть з того, що в бухгалтерському обліку за новим Планом не існувало терміну „амортизація”,

а використовувався лише „знос”, що не лише ускладнювало питання обліку основних засобів, але й погіршувався стан отримання достовірності інформації при відображенні вищенаведених фактів.

Саме за таких умов, які супроводжуються низкою непорозумінь, постала необхідність, на наш погляд, запровадження позабалансового рахунку.

Адже наступне ведення позабалансових рахунків обліку полягає у необхідності необмеження фактів господарського життя, що визначається своєю правовою особливістю, тільки за рахунок балансового обліку. На нашу думку, створення позабалансових рахунків націлене на покращення розмежування особливостей активів підприємства.

Слід зазначити, що питання амортизаційних відрахувань знаходиться у прямо пропорційній залежності від класу першого, зокрема від рахунку 10 „Основні засоби”.

Т.Онищенко та О.Піроженко вважають, що рахунок 10 „Основні засоби” призначений для обліку і узагальнення інформації про наявність і рух власних чи отриманих на умовах фінансового лізингу об’єктів і орендованих цілих комплексів, віднесених до складу основних засобів [4, с. 93].

Отже, із визначення „Основних засобів” виходить, що даний рахунок обумовлює наявність об’єктів щодо основних засобів. Однак слід зазначити, що у попередньому вираженні „Знос основних засобів” не зовсім досконало розмежовувались особливості основних засобів. Адже порівнюючи зміст „Зносу основних засобів” і „Амортизації”, видно, що вони мають однакові об’єкти відображення, але по-різному відображаються на вищенаведених рахунках. Оскільки „Знос основних засобів” націлений на особливість „зносу” або суми списання на затрати із використаних основних засобів, а „амортизація” націлює не лише на списання вартості зношеного об’єкту, але й на одночасний рух відображення поновлення цього засобу.

Отже, ми вважаємо, що новий План рахунків не може виступати домінуючим серед інших законодавчих документів з облікової політики. Адже він характеризує лише концептуальне спрямування до загальної схеми, при побудові бухгалтерської системи. Новий План рахунків існує у гармонізаційній взаємодії з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та з інструкцією по його застосуванню.

Тому, на наш погляд, слід зауважити, що Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” передбачає гарантію при формуванні достовірної інформації про відображення фактів у бухгалтерському обліку, які включають інформацію про фінансово-майновий стан, результати їх діяльності та рух грошових коштів, що у

подальшому призводить до формування показників фінансово-господарської діяльності.

Тому, як вважає Н.М.Грабова, „... для забезпечення систематичного і взаємопов'язаного відображення господарських засобів і процесів в бухгалтерському обліку використовуються присутні тільки йому способи обробки облікової інформації системи рахунків, подвійний запис господарських операцій на рахунках, балансове узагальнення і ін. [1, с.83]. П.Хомин вважає, що відмінності фінансового й податкового обліку основних засобів (фондів) досить суттєві, тому їх доводиться враховувати на кожному підприємстві, оскільки інакше дані найважливіших форм звітності „Балансу” (ф. №1) та „Декларації про прибуток підприємства” можуть бути викладені, що неприпустиме [5, с.31].

Із вищенаведеного слід зазначити, що при відображенні господарських операцій при обліку „Основних засобів” користуються загальними єдиними вимогами, тобто системою рахунків, подвійним записом, балансовим узагальненням та ін., що в кінцевому результаті гармонізує дані бухгалтерського та податкового обліку.

Однак при введенні нових рахунків до Плану слід неодмінно відобразити їх документально.

Як зазначено в літературі: „При переході на „новий” план рахунків обов'язковою процедурою є підготовка головним бухгалтером наказу про облікову політику підприємства, виходячи із затверджених стандартів, що передбачає досконале їх вивчення та використання тих пунктів, які є доцільними для даного підприємства [3, с.5].

Отже, можна зазначити, що при змінах до Плану рахунків слід неодмінно здійснювати зміни і до наказу про облікову політику підприємства. Тому дані зміни у відображенні господарських операцій супроводжуються рядом змін і уточнень у іншій інформаційній базі підприємства.

При формуванні облікових показників у багатьох випадках існують розбіжності в обліку господарських фактів серед існуючих облікових працівників. Насамперед це пов'язано тим, що обліковцям важко пристосовуватися від командно-адміністративних умов до ринкового середовища, також важко здійснити викорінення старого Плану рахунків. Особливо це помітно у бухгалтерів-практиків, які мають значний досвід роботи. Тому ми вважаємо, що застосування вищенаведених змін не лише покращить обліковий процес, але й полегшить дію ринкової стабілізації системи бухгалтерського обліку, це дозволить зміцнювати дану систему на всіх рівнях господарювання: від мікроекономічного до макроекономічного.

Керівникам підприємств слід приділяти більше уваги змінам у

нормативно-правовій базі, щоб у подальшому зменшити ризик наявності штрафних санкцій. Найбільш впливовим при обліку господарських операцій є їх правильність законодавчого закріплення. Тому слід неодмінно приділяти більшої уваги змінам, які відбуваються у нормативно-правовій базі на протязі певного періоду.

На основі проведеного дослідження слід сказати, що введення позабалансового рахунку 09 „Амортизаційні відрахування” має важливе значення при полегшенні обліковості „Основних засобів”, яка в подальшому дозволяє більш деталізувати „Знос” та „Амортизацію” основних засобів. У подальшій діяльності підприємств дане нововведення не лише дозволить розмежовувати вищенаведені відрахування у бухгалтерському обліку, але й у податковому.

1. Грабова Н. М. Теорія бухгалтерського обліку / Під ред. М.В.Кужельного. – К.: А. С. К., 2001. – 482 с.

2. Наказ Міністерства України від 12. 12. 03 р. № 671 „Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291 зареєстровано в Міністерстві юстиції України 29. 12. 03 р. за № 1254/ 8575 // Баланс Агро. – 2004. – №3 (63). – 7 с.

3. „Новий” бухгалтерський облік в Україні (побудова і застосування). – Т.: Карт-бланш, 2000. – 57 с.

4. Онищенко Т., Пирожено О. Налоговой и бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. – Харьков.: Изд. дом „Фактор”, 2002. – 38 с.

5. Хомин П. Відмінності фінансового і податкового обліку основних засобів як наслідок неузгодженості звітності // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – №9. – 47 с.

Отримано 27.04.2004

УДК 65.052я723

М.Ю.КАРПУШЕНКО, канд. екон. наук

Харьковская национальная академия городского хозяйства

ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В СТРОИТЕЛЬСТВЕ

Рассматриваются проблемные вопросы, возникающие в ходе применения П(С) БУ 18 "Строительные контракты".

У строительных предприятий с момента принятия П(С)БУ 18 "Строительные контракты" одной из основных проблем является выработка наиболее приемлемой, адекватно отражающей финансовые результаты учетной политики.

Проблемы учета в строительных организациях затрагивали многие ведущие специалисты в области учета, в частности, С.Ф.Голов [1] и др.

Так, одной из основных проблем является распределение доходов и расходов, возникающих в процессе выполнения строительных работ, между периодами, а также отражение их в учете. Анализу данной проблемы посвящена данная статья.